

Circolare Mensile di informazione amministrativa contabile e tributaria

A cura dello studio Consulenti Associati s.s.

**DL 31.12.2020 n. 183
(c.d. “milleproroghe”),
conv. L. 26.2.2021 n. 21 -
Principali novità**

1 PREMESSA

La presente Circolare analizza le principali novità del DL 31.12.2020 n. 183 (c.d. “milleproroghe”), come modificato in sede di conversione nella L. 26.2.2021 n. 21 (pubblicata sulla *G.U.* 1.3.2021 n. 51).

2 PROROGA DEI TERMINI DI APPROVAZIONE DEI BILANCI E DELLE MODALITÀ DI TENUTA DELLE ASSEMBLEE

In sede di conversione in legge del DL 31.12.2020 n. 183, attraverso una modifica all’art. 106 co. 1 del DL 17.3.2020 n. 18 (conv. L. 24.4.2020 n. 27), è stato stabilito che, in deroga a quanto previsto dagli artt. 2364 co. 2 e 2478-*bis* c.c., o alle diverse disposizioni statutarie, per l’approvazione del bilancio al 31.12.2020, l’assemblea ordinaria è convocata entro 180 giorni dalla chiusura dell’esercizio.

Si ricorda che, ai sensi dell’art. 2364 co. 2 c.c., nello statuto delle spa è possibile prevedere un termine maggiore a quello ordinario di 120 giorni dalla chiusura dell’esercizio sociale entro il quale convocare annualmente l’assemblea ordinaria, comunque non superiore a 180 giorni, quando:

- la società è tenuta alla redazione del bilancio consolidato “ovvero”;
- lo richiedono particolari esigenze connesse alla struttura ed all’oggetto della società.

L’art. 2364 co. 2 c.c. è espressamente richiamato nella disciplina delle srl dall’art. 2478-*bis* co. 1 c.c.

2.1 PRIMO INTERVENTO DEL DL “MILLEPROROGHE”

Stante il perdurare della situazione emergenziale procurata dall’epidemia da COVID-19, l’art. 3 co. 6 del DL 183/2020 era intervenuto sull’art. 106 co. 7 del DL 18/2020 convertito, sostituendo le parole “*entro il 31 luglio 2020 ovvero entro la data, se successiva, fino alla quale è in vigore lo stato di emergenza sul territorio nazionale relativo al rischio sanitario connesso all’insorgenza dell’epidemia da Covid-19*” con le seguenti: “*entro la data di cessazione dello stato di emergenza epidemiologica da Covid-19 e comunque non oltre il 31 marzo 2021*”.

Questa previsione avrebbe consentito – a prescindere dal fatto che lo statuto societario ne contemplasse la possibilità nei casi normativamente previsti (redazione del bilancio consolidato o particolari esigenze relative alla struttura e all’oggetto della società) – la proroga dei termini per l’approvazione dei bilanci d’esercizio solo fino a fine marzo.

Ben poche società, di conseguenza, in quanto aventi esercizi non coincidenti con l’anno solare, avrebbero potuto trarne beneficio. Si pensi, ad esempio, alle società con esercizio 1° ottobre - 30 settembre, che, per l’esercizio chiuso al 30.9.2020, avrebbero potuto convocare l’assemblea di approvazione del bilancio entro la fine di marzo 2021 a prescindere da indicazioni statutarie e condizioni normative. Non ricadeva nell’alveo applicativo di tale previsione, invece, l’ipotesi, chiaramente più diffusa, dell’esercizio sociale coincidente con l’anno solare, dal momento che alla fine di marzo neppure sarebbero risultati ancora decorsi i termini ordinari di approvazione.

2.2 MODIFICHE APPORTATE IN SEDE DI CONVERSIONE IN LEGGE DEL DL “MILLEPROROGHE”

In sede di conversione in legge del DL 183/2020, come evidenziato, attraverso una modifica all’art. 106 co. 1 del DL 18/2020 convertito, è stato precisato che, in deroga a quanto previsto dagli artt. 2364 co. 2 e 2478-*bis* c.c., o alle diverse disposizioni statutarie, l’assemblea ordinaria è convocata, per l’approvazione del bilancio al 31.12.2020, entro 180 giorni dalla chiusura dell’esercizio.

Viene stabilito, inoltre, che tutte le disposizioni di cui all’art. 106 del DL 18/2020 convertito (con possibilità, tra l’altro, di svolgere le assemblee “a distanza” a prescindere dalle indicazioni statutarie) si applichino alle assemblee “tenute” entro il 31.7.2021. Non è, quindi, sufficiente la mera convocazione entro tale termine.

I due interventi modificativi dell'art. 106 del DL 18/2020 convertito, adottati in sede di conversione in legge del DL 183/2020, quindi, consentono:

- da un lato, l'approvazione del bilancio al 31.12.2020 entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio;
- dall'altro, l'adozione, in tutte le assemblee che si terranno fino al 31.7.2021, delle semplificazioni contemplate dall'art. 106 del DL 18/2020 convertito.

Esercizi non coincidenti con l'anno solare

La suddetta combinazione normativa, peraltro, solleva perplessità con riguardo alle società con esercizi sociali non coincidenti con l'anno solare.

Si pensi, innanzitutto, alle società con esercizio 1° novembre - 31 ottobre, con riguardo all'esercizio chiuso al 31.10.2020. In base alla riformulazione del primo comma dell'art. 106 del DL 18/2020 convertito, queste società non potrebbero convocare l'assemblea di approvazione del bilancio entro 180 giorni (fine aprile 2021), a prescindere dalle indicazioni statutarie e dalle condizioni normative, non ricadendo nell'alveo applicativo della nuova previsione delimitata ai soli bilanci al 31.12.2020.

Guardando, invece, al nuovo co. 7 dell'art. 106, anche tali società potrebbero avvantaggiarsi non solo delle agevolazioni correlate allo svolgimento dell'assemblea, ma anche dei maggiori termini di cui al primo comma. È stabilito, infatti, che *“le disposizioni del presente articolo si applicano alle assemblee tenute entro il 31 luglio 2021”*, senza escludere, quindi, le disposizioni del primo comma.

Mentre la prima soluzione risulta appiattita sul dato letterale, la seconda appare preferibile alla luce di un approccio sistematico e maggiormente coerente con la *“ratio”* dell'intervento normativo (già desumibile dalla relazione illustrativa del DL 18/2020); d'altra parte, sembrerebbero difficilmente ravvisabili ragioni per discriminare tra società che – in ipotesi operanti nel medesimo contesto e, comunque, colpite dalle medesime difficoltà determinate dall'emergenza sanitaria in corso – dovessero differenziarsi esclusivamente per la decorrenza del proprio esercizio sociale.

3 PROROGA DELLA SOSPENSIONE DEI TERMINI IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

Mediante l'art. 3 co. 11-*quinquies* del DL 183/2020 convertito, viene estesa di un ulteriore anno la durata della sospensione dei termini in materia di agevolazione prima casa, prevista dall'art. 24 del DL 23/2020.

3.1 SOSPENSIONE DEI TERMINI

Si ricorda che l'art. 24 del DL 23/2020 (c.d. decreto “liquidità”) aveva sospeso, dal 23.2.2020 al 31.12.2020, i termini previsti dalla:

- disciplina in materia di agevolazione prima casa (Nota II-*bis* all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86);
- disposizione in materia di credito d'imposta per il riacquisto della prima casa (art. 7 della L. 448/98).

Ora, con la conversione del decreto “milleproroghe”, la sospensione è stata prorogata di un ulteriore anno e durerà, quindi, dal 23.2.2020 al 31.12.2021.

I termini sospesi ricominceranno (o cominceranno) a decorrere dall'1.1.2022.

3.2 AMBITO OGGETTIVO DELLA SOSPENSIONE

La sospensione riguarda:

- il termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza nel Comune in cui si trova l'im-

mobile acquistato;

- il termine di un anno (decorrente dall'acquisto agevolato) per l'alienazione della "vecchia" prima casa, nel caso in cui, al momento dell'acquisto, il contribuente fosse ancora titolare di diritti reali su una abitazione già acquistata con il beneficio;
- il termine di un anno per l'acquisto di un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale, per evitare la decadenza dal beneficio goduto in relazione ad un altro immobile agevolato alienato prima di 5 anni dall'acquisto.

Si segnala che, con riferimento ai confini di applicazione della sospensione, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- non risulta sospeso anche il termine di 5 anni entro il quale l'alienazione della prima casa determina la decadenza, in quanto, in tal caso, la sospensione non opererebbe "a favore" del contribuente (circ. 13.4.2020 n. 9, § 8.2.1);
- non rientra tra i termini sospesi quello di 3 anni per l'ultimazione dell'edificio in caso di acquisto di un immobile in corso di costruzione (risposta a interpello 12.1.2021 n. 39);
- la sospensione non riguarda i termini previsti dall'art. 15 co. 1 lett. b) del TUIR per l'accesso alla detrazione IRPEF del 19% degli interessi passivi sui mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale, ma i divieti imposti dai DPCM emessi per il contenimento dell'emergenza sanitaria possono aver in concreto configurato eventi di forza maggiore, idonei ad evitare la decadenza dalla detrazione (risposte a interpello 19.10.2020 n. 485 e 5.1.2021 n. 6).

3.3 EFFETTI DELLA SOSPENSIONE

La sospensione comporta che i termini in questione sono "bloccati", nel periodo dal 23.2.2020 al 31.12.2021, ma torneranno a scorrere, dal punto in cui sono stati sospesi, dall'1.1.2022.

La sospensione riguarda:

- sia i termini che fossero già in corso al 23.2.2020 (ad esempio, con riferimento ad un atto di acquisto realizzato il 23.1.2020, il termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza aveva cominciato il suo decorso il 23.1.2020, ma risulta bloccato dal 23.2.2020 e ricomincerà a decorrere l'1.1.2022, e spirerà, pertanto, dopo 17 mesi da tale momento);
- sia i termini che avrebbero cominciato a decorrere nel periodo interessato dalla sospensione, i quali cominceranno a decorrere per la prima volta dall'1.1.2022 (ad esempio, il soggetto che acquisti un immobile il 10.3.2021, essendo ancora titolare della "vecchia" prima casa, avrà tempo fino all'1.1.2023 per rivenderla, atteso che il termine di un anno comincerà a decorrere solo dall'1.1.2022).

4 ESENZIONE IVA CON DIRITTO ALLA DETRAZIONE IVA PER I DISPOSITIVI DIAGNOSTICI IN VITRO

L'art. 3-ter del DL 183/2020 convertito dispone che la nozione di "*strumentazione per diagnostica per COVID-19*", contenuta nell'art. 1 co. 452 della L. 30.12.2020 n. 178 (legge di bilancio 2021), non deve essere ricondotta al regolamento UE 5.4.2017 n. 745, ma deve intendersi riferita al regolamento UE 5.4.2017 n. 746, conformemente a quanto stabilito dalla direttiva del Consiglio UE 7.12.2020 n. 2020 e dall'art. 129-bis della direttiva 2006/112/CE.

Mentre, quindi, sulla base di un'interpretazione letterale dell'art. 1 co. 452 della legge di bilancio 2021 veniva concessa, a decorrere dall'1.1.2021, l'applicazione dell'esenzione da IVA con diritto di detrazione a monte per le cessioni di strumenti per la diagnostica per COVID-19 che presentasse le caratteristiche di cui al regolamento UE 2017/745, il citato art. 3-ter del DL 183/2020 restringe il perimetro dell'agevolazione ai soli dispositivi medici in vitro di cui al regolamento UE 2017/746, rendendo la norma conforme alle disposizioni dell'Unione europea.

Alla luce di quanto stabilito dall'art. 10 co. 3 della L. 212/2000 (c.d. "Statuto del contribuente"), non dovrebbero comunque applicarsi sanzioni nei confronti dei soggetti passivi che avessero emesso fatture relative alle cessioni di dispositivi medici diversi da quelli medico diagnostici in vitro (ad es. saturimetri) in regime di esenzione, posto che *"la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria"*.

5 COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE VENDITE A DISTANZA MEDIANTE PIATTAFORME DIGITALI - PROROGA DELLA DISCIPLINA AL 30.6.2021

L'art. 3 co. 3 del DL 183/2020 convertito ha posticipato dal 31.12.2020 al 30.6.2021 l'applicazione della disciplina relativa agli obblighi comunicativi gravanti sui soggetti passivi che, avvalendosi di interfacce elettroniche (mercati virtuali, piattaforme, portali o mezzi analoghi), facilitano le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea oppure le vendite a distanza di beni oggetto di importazione, di cui all'art. 13 del DL 34/2019.

5.1 OBBLIGHI COMUNICATIVI

La comunicazione in esame è dovuta da tutti i soggetti passivi che gestiscono le piattaforme digitali (o mezzi assimilati) in qualità di intermediari tra un fornitore e un acquirente.

Costituiscono oggetto della comunicazione le vendite a distanza di beni da un fornitore a un acquirente per le quali vi è l'ausilio di un'interfaccia elettronica.

L'interfaccia elettronica della quale si avvale il soggetto passivo consente all'acquirente e al fornitore di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni.

Per "vendite di beni a distanza" si intendono:

- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da uno Stato membro dell'Unione europea diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente;
- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da territori terzi o Paesi terzi a destinazione dell'acquirente.

La trasmissione dei dati è effettuata entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre (provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660061).

5.2 NOVITÀ COMUNITARIE DALL'1.7.2021

A decorrere dall'1.1.2021 sarebbero dovute entrare in vigore le disposizioni sulle vendite a distanza all'interno dell'Unione europea previste dalle direttive comunitarie 5.12.2017 n. 2455 e 21.11.2019 n. 1995.

A causa dell'emergenza da COVID-19, l'efficacia di tali direttive è stata però differita all'1.7.2021.

In data 26.2.2021, il Consiglio dei Ministri ha approvato in esame preliminare lo schema di decreto legislativo di recepimento delle menzionate direttive.

Per effetto delle novità comunitarie, sarà introdotta una presunzione di ricezione e cessione dei beni intermediati da un soggetto passivo che facilita, tramite l'uso di una piattaforma digitale, le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi con spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro o le cessioni di beni effettuate nel territorio comunitario da un soggetto non stabilito nell'Unione europea nei confronti di un privato.

Per le piattaforme digitali, inoltre, saranno introdotti criteri specifici per individuare il luogo di effettuazione e il momento impositivo delle cessioni di beni che si considerano effettuate dalle piattaforme medesime. Inoltre, si stabilisce la non applicazione dell'IVA per le cessioni che si considerano effettuate dai fornitori nei confronti delle piattaforme.

6 OBBLIGO DI INVIO DEI CORRISPETTIVI TELEMATICI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA - RINVIO

L'art. 3 co. 5 del DL 183/2020 convertito rinvia di un anno (dall'1.1.2021 all'1.1.2022) il termine a partire dal quale gli esercenti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera sanitaria dovranno assolvere gli obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi inviando i relativi dati al Sistema Tessera sanitaria tramite i registratori telematici (art. 2 co. 6-*quater* del DLgs. 127/2015).

6.1 OBBLIGO DI INVIO DEI CORRISPETTIVI

L'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015 prevede l'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi per i soggetti passivi IVA che effettuano operazioni al dettaglio ex art. 22 del DPR 633/72. Sono compresi, tra questi, anche gli esercenti che operano nel settore sanitario e che sono tenuti a trasmettere i dati al Sistema Tessera sanitaria ai sensi dell'art. 3 co. 3 e 4 del DLgs. 175/2014 e dei relativi decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze (es. farmacie, parafarmacie, ottici).

6.2 INVIO DEI CORRISPETTIVI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA

Per gli esercenti del settore sanitario, il legislatore ha previsto una specifica modalità di assolvimento degli obblighi, stabilendo che essi possono adempiere alla memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi mediante invio dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema Tessera sanitaria, comprensivi dei dati relativi alle spese sanitarie e veterinarie, così come riportati sul documento commerciale (artt. 2 co. 6-*quater* del DLgs. 127/2015 e 6 co. 1 del DM 19.10.2020).

La volontà di adempiere agli obblighi in esame con l'invio dei dati al Sistema Tessera sanitaria deve essere comunicata mediante un'apposita funzionalità disponibile sul portale www.sistemats.it.

6.3 OBBLIGO DI INVIO DEI DATI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA TRAMITE REGISTRATORI TELEMATICI

Ai sensi dell'art. 2 co. 6-*quater* del DLgs. 127/2015, nella formulazione antecedente alle modifiche del DL "milleproroghe", gli esercenti del settore sanitario, dall'1.1.2021, avrebbero dovuto adempiere gli obblighi di invio dei corrispettivi esclusivamente mediante trasmissione di tutti i corrispettivi al Sistema Tessera sanitaria tramite i registratori telematici.

Tuttavia, l'art. 3 co. 5 del DL 183/2020 convertito ha rinviato di un anno il suddetto termine. Pertanto, soltanto a partire dall'1.1.2022 la descritta modalità di invio dei corrispettivi diverrà obbligatoria.

In base all'art. 6 co. 2 del DM 19.10.2020, i dati devono essere trasmessi al Sistema Tessera sanitaria entro il termine di cui all'art. 2 co. 6-*ter* del DLgs. 127/2015, ossia entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione ai fini IVA.

7 "BONUS VACANZE" - PROROGA UTILIZZO AL 31.12.2021

Con l'art. 7 co. 3-*bis* del DL 183/2020 convertito è stato ulteriormente prorogato dal 30.6.2021 al 31.12.2021 il termine ultimo per utilizzare il c.d. "bonus vacanze" di cui all'art. 176 del DL 34/2020 convertito.

Il *bonus* è utilizzabile una sola volta da un solo componente del nucleo familiare, anche diverso da chi ha effettuato la richiesta:

- nella misura dell'80% sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, d'intesa con il fornitore presso il quale i servizi sono fruiti;
- per il 20% come detrazione IRPEF in sede di dichiarazione dei redditi, esclusivamente dal soggetto intestatario della fattura o del documento commerciale o dello scontrino/ricevuta fiscale.

8 CREDITO D'IMPOSTA PER LE "SOCIETÀ BENEFIT" - PROROGA AL 30.6.2021

Con l'art. 12 co. 1-*bis* del DL 183/2020 convertito è stato prorogato al 30.6.2021 il credito d'imposta per la nascita delle "società *benefit*" (art. 38-*ter* del DL 34/2020 convertito).

Prima di tale modifica, erano agevolabili le spese di costituzione o trasformazione sostenute fino al 31.12.2020.

9 PROROGA DEL TERMINE PER LA TRASFORMAZIONE AGEVOLATA DELLE SOCIETÀ DI MUTUO SOCCORSO

Modificando il codice del Terzo settore (DLgs. 117/2017), l'art. 11 co. 1 del DL 183/2020 convertito ha differito dal 3.8.2020 al 31.12.2021 il termine entro il quale le società di mutuo soccorso possono trasformarsi in associazioni del Terzo settore o in associazioni di promozione sociale, mantenendo il proprio patrimonio in deroga all'obbligo di devoluzione previsto dall'art. 8 co. 3 dalla L. 15.4.1886 n. 3818.

Il predetto termine deve ritenersi perentorio, per cui le operazioni di trasformazione effettuate dopo tale data restano possibili, ma comportano l'assolvimento degli obblighi devolutivi (nota Min. Lavoro 16.11.2020 n. 12411).

10 DIFFERIMENTO DEI TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE DI INTEGRAZIONE SALARIALE CON CAUSALE COVID-19

L'art. 11 co. 10-*bis* del DL 183/2020 convertito differisce al 31.3.2021:

- i termini decadenziali per l'invio delle domande di accesso ai trattamenti di integrazione salariale collegati all'emergenza epidemiologica da COVID-19;
- i termini di trasmissione dei dati necessari per il pagamento o per il saldo degli stessi, scaduti entro il 31.12.2020.

Gli ammortizzatori sociali in questione sono la Cassa integrazione guadagni ordinaria, l'Assegno ordinario e la Cassa integrazione guadagni in deroga con causale emergenziale COVID-19, la cui disciplina è stata regolata dagli artt. 19 - 22-*quinquies* del DL 18/2020 (c.d. "Cura Italia") e modificata da successive disposizioni, quali il DL 34/2020 (c.d. "Rilancio"), il DL 104/2020 (c.d. "Agosto") e il DL 137/2020 (c.d. "Ristori").

In particolare, l'art. 12-*bis* del citato DL 137/2020 aveva differito al 15.11.2020 i termini decadenziali di invio delle domande di integrazione salariale COVID-19, nonché di trasmissione dei dati necessari per il pagamento o per il saldo, che, in applicazione della disciplina ordinaria, si collocavano nel mese di settembre 2020.

11 PROROGA DELLO SMART WORKING IN FORMA SEMPLIFICATA

L'art. 19 del DL 183/2020 convertito proroga, fino al 30.4.2021, i co. 3 e 4 dell'art. 90 del DL 34/2020, che prevedono la possibilità, per i datori di lavoro privati, di attivare lo *smart working* per ogni rapporto di lavoro subordinato anche in assenza degli accordi individuali, comunicando telematicamente i nominativi dei lavoratori e la data di cessazione della prestazione di lavoro in modalità agile, e adempiendo anche telematicamente all'obbligo di rendere al rappresentante dei lavoratori per la sicurezza (RLS) e ai lavoratori l'informativa in materia di sicurezza sul lavoro (art. 22 della L. 81/2017).